

## LM Mandanteninformation 08/2010

### Inhaltsverzeichnis:

1. Schwesterpersonengesellschaften: BFH stellt Aufdeckung stiller Reserven bei Übertragungen in Frage
2. Bilanzierung: BFH bestätigt Verfassungsmäßigkeit des Wertaufholungsgebots
3. Werbungskosten-/Betriebsausgabenabzug: BFH lockert Regeln für gemischt veranlasste Aufwendungen
4. Direktversicherung: Durchschnittsbeitragsbesteuerung nur bei gemeinsamer Versicherung möglich
5. Steuerermäßigung: BFH setzt Maßstab für die Zusammenballung von Einkünften
6. Doppelwohnsitz: Wann sind Schweizer Gehälter von deutscher Einkommensteuer befreit?
7. Schweizer Pension I: Beiträge des Arbeitgebers müssen obligatorisch sein
8. Schweizer Pension II: Doppelte Besteuerung laut FG nicht europarechtswidrig
9. Kindergeld: Inländische Wohnung muss bei Auslandsstudium beibehalten werden
10. Entfernungspauschale: Leasingsonderzahlungen können nicht extra berücksichtigt werden
11. Schmiergeldzahlungen: Besteuerung ist rechtmäßig
12. Vereinnahmte Entgelte: Fehlende Buchführungspflicht berechtigt nicht zur Ist-Besteuerung
13. Finanzielle Eingliederung: BFH ändert Rechtsprechung zur umsatzsteuerlichen Organschaft
14. Reine Hygieneberatung durch einen Arzt ist umsatzsteuerpflichtig
15. Umsatzsteuerpflicht: Wenn der Erbe Unternehmensvermögen veräußert
16. Testamente und Verfügungen: Rückabwicklung kann hohe Schenkungsteuer auslösen
17. Schenkung eines Gesamthandanteils: Frühere steuerbegünstigte Grundstückseinbringung nicht gefährdet
18. Grunderwerbsteuer: Erwerb kontaminierter Grundstücke
19. Selbstanzeige: Erscheinen des Prüfers verhindert Straffreiheit!
20. Festsetzungsfrist: Ablaufhemmung beginnt erst mit vollständiger Selbstanzeige
21. Außersteuerliche Bindungswirkung: Können Einkommensteuerbescheide nachträglich geändert werden?
22. Verstoß gegen EU-Recht: Bei bestandskräftigem Steuerbescheid keine nationale Änderung

### Grußwort

*Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,*

*es bestehen Bestrebungen, die strafbefreiende Selbstanzeige im Steuerrecht abzuschaffen. Diese ist einmalig im deutschen Strafrechtssystem, weil nirgendwo sonst bei freiwilliger Wiedergutmachung eines deliktisch angerichteten Schadens automatisch Straffreiheit gewährt wird.*

*Derzeit gibt es sie aber noch, man muss allerdings bestimmte „Spielregeln“ akribisch einhalten, wenn die Straffreiheit tatsächlich eintreten soll. Dieses und noch einiges mehr haben wir diesen Monat für Sie zusammengestellt.*

*Wir wünschen wie immer viel Spaß und reichhaltigen Nutzen aus der Lektüre.*



*RA Robert Tille  
Fachanwalt für  
Steuerrecht*

## 1. Schwesterpersonengesellschaften: BFH stellt Aufdeckung stiller Reserven bei Übertragungen in Frage

Bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern müssen die stillen Reserven aufgrund der Subjekttheorie grundsätzlich aufgedeckt und versteuert werden. Diese Theorie geht davon aus, dass derjenige, der die stillen Reserven erwirtschaftet hat, sie letztlich auch versteuern muss. Bei der Überführung zwischen zwei Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen ordnet der Gesetzgeber allerdings - abweichend von diesem Grundsatz - den Ansatz des Buchwerts an. Fraglich ist somit, ob die Übertragung eines Wirtschaftsguts des Gesamthandsvermögens einer Personengesellschaft auf eine beteiligungsidentische Schwesterpersonengesellschaft zur Aufdeckung der stillen Reserven führt.

Bei der Beantwortung dieser Frage weicht der IV. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) bei einer summarischen Prüfung nun von der früheren Auffassung des I. Senats ab: Er weitet die zwingende Buchwertfortführung auf Übertragungen zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften aus. Nach seiner Auffassung können Sie also Wirtschaftsgüter zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften ohne Aufdeckung der stillen Reserven übertragen.

Hinweis:

Eine Stellungnahme der Finanzverwaltung steht derzeit noch aus. Auch wenn die Argumentation des aktuellen BFH-Beschlusses überzeugt, sollten Sie derartige Übertragungen aufschieben, bis die Finanzverwaltung sich geäußert hat, oder gemeinsam mit uns über Alternativen nachdenken.

(BFH, Beschl. v. 15.04.2010 – IV B 105/09)

## 2. Bilanzierung: BFH bestätigt Verfassungsmäßigkeit des Wertaufholungsgebots

Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens müssen Sie grundsätzlich mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich der Absetzungen für Abnutzung, erhöhten Absetzungen und Sonderabschreibungen bilanzieren.

Haben Sie in der Vergangenheit ein Wirtschaftsgut auf den niedrigeren Teilwert in Ihrer Steuerbilanz abgeschrieben? Dann sind Sie seit dem Wirtschaftsjahr 1999 dazu verpflichtet, an jedem nachfolgenden Bilanzstichtag zu prüfen, ob die Gründe für eine außerordentliche Abschreibung (Teilwertabschreibung) und damit für den Ansatz des niedrigeren Teilwerts vorliegen. Ist das an einem späteren Stichtag nicht mehr der Fall, müssen Sie eine Wertaufholung vornehmen.

Dass dies verfassungsgemäß ist, hat der Bundesfinanzhof kürzlich bestätigt: Das Wertaufholungsgebot verstoße auch insoweit nicht gegen die Verfassung, als davon Teilwertabschreibungen erfasst werden, die mehr als zehn Jahre vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung vorgenommen worden sind.

(BFH, Urt. v. 25.02.2010 – IV R 37/07)

## 3. Werbungskosten-/Betriebsausgabenabzug: BFH lockert Regeln für gemischt veranlasste Aufwendungen

Als Gewerbetreibender oder Freiberufler können Sie geschäftlich oder beruflich veranlasste Aufwendungen nicht immer eindeutig von den privat veranlassten trennen. Bei solchen gemischt veranlassten Aufwendungen, die nicht objektiv dem einen oder dem anderen Bereich zugeordnet werden konnten, versagte Ihnen die Finanzverwaltung in der Vergangenheit regelmäßig den Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug.

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) erteilte dieser Verwaltungsauffassung nun eine klare Absage und entschied zu Ihren Gunsten, dass bei Reisen aus geschäftlichem oder beruflichem Anlass gemischt veranlasste Aufwendungen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar sind, auch wenn Sie berufliche und private Aspekte verbinden.

Folgende Grundsätze hat er hierzu aufgestellt:

- Gemischt veranlasste Aufwendungen sind insgesamt der privaten Lebensführung zuzuordnen, wenn und soweit die beruflichen bzw. betrieblichen Aufwendungen nicht nach objektiven Maßstäben und in nachprüfbarer Form getrennt ermittelt werden können.
- Zwecks Abzug müssen Sie die Reisekosten anhand von Zeitfaktoren (tage- oder stundenweise) oder durch sachgerechte Schätzung nach der Veranlassung in einen beruflichen und einen privaten Part aufteilen können.
- Kostenbestandteile sind vorab der privaten oder der beruflichen Veranlassung zuzurechnen, soweit dies leicht und eindeutig möglich ist.
- Die berufliche Veranlassung der Aufwendungen müssen Sie selbst nachweisen, denn die Beweislast für steuermindernde Tatsachen obliegt dem Steuerpflichtigen.
- Sofern die berufliche bzw. betriebliche Veranlassung von untergeordneter Bedeutung ist, müssen die Kosten vollständig der privaten Lebensführung zugeordnet werden.

Der BFH bestätigte, dass Sie die Aufwendungen für die Teilnahme an einem Fortbildungskurs, der sich mit bestimmten Stundenzahlen zur Erlangung der Zusatzbezeichnung "Sportmedizin" anrechnen lässt, zumindest teilweise als Werbungskosten berücksichtigen können. Dies gilt, selbst wenn der Lehrgang in nicht unerheblichem Umfang Gelegenheit zur Ausübung verbreiteter Sportarten lässt.

In einem weiteren Urteil entschied der BFH, dass Sie die Kosten einer Auslandsgruppenreise nur dann in Werbungskosten und Aufwendungen für die private Lebensführung aufteilen müssen, wenn Sie die einzelnen Veranlassungsbeiträge objektiv voneinander abgrenzen können. Nach seiner Auffassung kommt hier als sachgerechter Aufteilungsmaßstab vor allem das Verhältnis der Zeitanteile in Betracht.

(BFH, Urt. v. 21.04.2010 – VI R 66/04; BFH, Urt. v. 21.04.2010 – VI R 5/07)

#### 4. Direktversicherung: Durchschnittsbeitragsbesteuerung nur bei gemeinsamer Versicherung möglich

Als Arbeitgeber können Sie die Lohnsteuer von Beiträgen für die Direktversicherung eines Arbeitnehmers mit einem Pauschsteuersatz von 20 % der Beiträge erheben.

Dies gilt aber nur, soweit Ihre zu steuernden Beiträge 1.752 € je Arbeitnehmer im Kalenderjahr nicht übersteigen. Beiträge zu Direktversicherungen können laut Bundesfinanzhof nur dann in die Durchschnittsberechnung einbezogen werden, wenn ein gemeinsamer Versicherungsvertrag vorliegt. Versicherungen, die nach einem Arbeitgeberwechsel beim neuen Arbeitgeber als Einzelversicherungen fortgeführt werden, erfüllen diese Voraussetzung nicht.

Hinweis:

Die Möglichkeit zur Pauschalbesteuerung von Beiträgen an Direktversicherungen und kapitalgedeckte Pensionskassen ist für Neuverträge ab 2005 abgeschafft worden.

Somit gilt die Durchschnittsbeitragsberechnung nur noch für Zuwendungen an nichtkapitalgedeckte Pensionskassen, die insbesondere im öffentlichen Dienst verbreitet sind.

(BFH, Urt. v. 11.03.2010 – VI R 9/08)

## 5. Steuerermäßigung: BFH setzt Maßstab für die Zusammenballung von Einkünften

Unter bestimmten Voraussetzungen ermöglicht es Ihnen der Gesetzgeber, außerordentliche Einkünfte ermäßigt zu versteuern. Außerordentliche Einkünfte sind neben Veräußerungsgewinnen aus einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe auch Entschädigungen, die Sie als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen erhalten. Entschädigungen können Sie nur dann ermäßigt versteuern, wenn sie Ihnen zusammengeballt zufließen.

In einem aktuellen Urteil entschied der Bundesfinanzhof (BFH), dass eine Entschädigung nur dann zu außerordentlichen Einkünften führt, wenn diese zusammengeballt zufließen. Dies ist der Fall, wenn Sie beispielsweise infolge der Beendigung Ihres Arbeitsverhältnisses einschließlich der Entschädigung in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum mehr erhalten, als Sie bei ungestörter Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses - also bei normalem Lauf der Dinge - erhalten hätten. Nach Auffassung des BFH ist für die Prüfung der Zusammenballung eine hypothetische und prognostische Betrachtung - zumeist der Gehaltsentwicklung des Vorjahres - erforderlich.

(BFH, Urt. v. 27.01.2010 – IX R 31/09)

## 6. Doppelwohnsitz: Wann sind Schweizer Gehälter von deutscher Einkommensteuer befreit?

Verfügen Sie über eine ständige Wohnstätte in Deutschland, gelten aber als in der Schweiz ansässig, weil sich dort der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen befindet? Dann können Sie in Deutschland - ungeachtet anderer Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens - nach den Vorschriften über die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht besteuert werden. Aus der Schweiz stammende Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen sind jedoch von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer ausgenommen, sofern sie nicht nach besonderen Regeln des Abkommens in der Schweiz besteuert werden können und Sie die Arbeit dort ausüben.

Der Bundesfinanzhof hat in diesem Zusammenhang klargestellt, dass Einkünfte aus der Tätigkeit eines leitenden Angestellten einer Schweizer Kapitalgesellschaft auch insoweit von der deutschen Einkommensteuer freizustellen sind, als dieser die Tätigkeit tatsächlich außerhalb der Schweiz (z.B. in Asien) verrichtet. Dann unterliegen die Einkünfte in Deutschland lediglich dem Progressionsvorbehalt.

(BFH, Urt. v. 11.11.2009 – I R 110/08)

## 7. Schweizer Pension I: Beiträge des Arbeitgebers müssen obligatorisch sein

Wohnen Sie in Deutschland und arbeiten in der Schweiz - sind also Grenzgänger? Dann sind von Ihrem Schweizer Arbeitgeber zu Ihrer Zukunftssicherung entrichtete Beiträge an eine Pensionskasse laut Finanzgericht Baden-Württemberg dem Grund und der Höhe nach steuerfrei. Dies gilt, soweit die Beiträge nach dem einschlägigen Schweizer Recht für den Arbeitgeber obligatorisch sind. Überobligatorische Beiträge führen hingegen zu steuerpflichtigem Arbeitslohn.

Hinweis:

Da die Finanzverwaltung Schweizer Pensionskassen als der inländischen gesetzlichen Rentenversicherung vergleichbar ansieht, können Sie Beiträge an Schweizer Kassen - wie Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung - als Sonderausgaben geltend machen. Allerdings unterliegen Ihre Renten aus der Schweizer Pensionskasse auch der vollen nachgelagerten Besteuerung.

(FG Baden-Württemberg, Urt. v. 23.04.2009 – 3 K 4/07)

## 8. Schweizer Pension II: Doppelte Besteuerung laut FG nicht europarechtswidrig

Wohnen Sie in Deutschland und beziehen Leistungen aus einer Schweizer Pensionskasse, werden die Bezüge möglicherweise doppelt besteuert.

Die deutsche Finanzverwaltung geht davon aus, dass die Leistungen aus der Schweizer Kasse zu den sonstigen Einkünften gehören, womit ihr nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz das Besteuerungsrecht zusteht. Die Schweiz hingegen wertet die Leistungen als Ruhegehalt, für das wiederum ihr das Besteuerungsrecht zusteht. Und die Schweizer Steuer können Sie nicht auf die deutsche Einkommensteuer anrechnen, weil sie - aus deutscher Sicht - abkommenswidrig einbehalten wurde.

Nun hat auch noch das Finanzgericht Baden-Württemberg entschieden, dass die doppelte Besteuerung nicht europarechtswidrig ist, weil sie nicht auf einer Diskriminierung von Ausländern, sondern auf der fehlenden Harmonisierung nationaler Steuersysteme beruht. Es bleibt abzuwarten, wie der Bundesfinanzhof sich im anhängigen Revisionsverfahren hierzu äußert.

(FG Baden-Württemberg, Urt. v. 24.09.2009 – 3 K 4130/08, Rev. (BFH: I R 92/09))

## 9. Kindergeld: Inländische Wohnung muss bei Auslandsstudium beibehalten werden

Für Kinder, die weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, in einem EU-Mitgliedstaat oder in einem EWR-Staat haben und die auch nicht im Haushalt eines Kindergeldberechtigten leben, wird kein Kindergeld gewährt. Kinder, die sich zum Zweck des Studiums für mehrere Jahre ins Ausland begeben, behalten ihren Wohnsitz in der inländischen elterlichen Wohnung nur dann bei, wenn sie diese in ausbildungsfreien Zeiten auch tatsächlich nutzen. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs kommt in diesem Zusammenhang der Dauer der Inlandsaufenthalte erhebliche Bedeutung zu. Die Dauer der Inlandsaufenthalte vor dem Beginn oder nach dem Ende des Studiums bleibt dabei allerdings außer Betracht.

(BFH, Urt. v. 28.04.2010 – III R 52/09)

## 10. Entfernungspauschale: Leasingsonderzahlungen können nicht extra berücksichtigt werden

Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können Sie als Werbungskosten bei Ihrer Einkommensteuererklärung geltend machen. Durch den Ansatz der Entfernungspauschale von 0,30 € für jeden Entfernungskilometer sind sämtliche Aufwendungen für Fahrten mit dem Pkw zum Arbeitsplatz abgegolten. In einem aktuellen Urteil hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass durch den Ansatz der Entfernungspauschale auch Leasingsonderzahlungen abgegolten sind und demnach nicht zusätzlich als Werbungskosten steuermindernd berücksichtigt werden können.

(BFH, Urt. v. 15.04.2010 – VI R 20/08)

## 11. Schmiergeldzahlungen: Besteuerung ist rechtmäßig

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die Besteuerung von Schmiergeldzahlungen zum Zeitpunkt des Zuflusses auch dann rechtmäßig ist, wenn diese in einem späteren Veranlagungszeitraum an den Arbeitgeber abgeführt werden müssen und sich im Jahr des Abflusses mangels Einkünften keine Verlustverrechnungsmöglichkeit ergibt.

**Hinweis:**

In einer früheren Entscheidung, in der Bestechungsgelder zu sonstigen Einkünften geführt haben, hat der BFH jedoch zugelassen, die Rückzahlung in einem späteren Veranlagungszeitraum bereits im Zuflussjahr der Bestechungsgelder mindernd zu berücksichtigen. (BFH, Beschl. v. 09.12.2009 – IX B 132/09)

## 12. Vereinnahmte Entgelte: Fehlende Buchführungspflicht berechtigt nicht zur Ist-Besteuerung

Als Unternehmer müssen Sie die Umsatzsteuer grundsätzlich nach den vereinbarten Entgelten berechnen (Soll-Besteuerung). Abweichend hiervon können Sie die Berechnung auf Antrag auch nach vereinnahmten Entgelten vornehmen (Ist-Besteuerung), wenn Ihr Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 250.000 Euro betragen hat (im Rahmen des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes gilt - zeitlich befristet - bis zum 31.12.2011 noch die 500.000 Euro-Umsatzgrenze) oder wenn Sie von der Pflicht, Bücher zu führen und auf Grundlage jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen, befreit sind oder soweit Sie Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs im einkommensteuerrechtlichen Sinne ausführen.

Doch die Steuerberechnung nach vereinnahmten Entgelten kommt nur bei besonderen Härten - wie z.B. dem Überschreiten der Umsatzgrenze aufgrund außergewöhnlicher und einmaliger Geschäftsvorfälle -, nicht aber allgemein aufgrund einer fehlenden Buchführungsverpflichtung in Betracht. Im entschiedenen Streitfall versagte der Bundesfinanzhof einer grundstücksverwaltenden GbR, deren Jahresumsätze durch Verzicht auf die Steuerbefreiung der Vermietungsumsätze nachhaltig die gesetzliche Jahresumsatzgrenze überschritten hatten, die Ist-Besteuerung.

(BFH, Urt. v. 11.02.2010 – V R 38/08)

## 13. Finanzielle Eingliederung: BFH ändert Rechtsprechung zur umsatzsteuerlichen Organschaft

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird allerdings nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch ins Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (Organschaft). Diese Eingliederung setzt voraus, dass der Organträger in der Weise an der Organgesellschaft beteiligt ist, dass er seinen Willen durch Mehrheitsbeschlüsse durchsetzen kann.

In einem aktuellen Urteil hat der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung geändert: Verfügen mehrere Gesellschafter nur gemeinsam über die Anteilsmehrheit an einer GmbH und einer Personengesellschaft, ist die GmbH nicht finanziell in die Personengesellschaft eingegliedert. Somit sind Schwesterkapitalgesellschaften und Personengesellschaften umsatzsteuerrechtlich nunmehr gleichgestellt.

**Hinweis:**

Die Rechtsprechungsänderung kann für betroffene, miteinander verbundene Gesellschaften erhebliche Konsequenzen haben - und zwar nicht nur bei der Betriebsaufspaltung zwischen Schwesterunternehmen. Die umsatzsteuerlichen Folgen sollten Sie frühzeitig mit uns besprechen.

(BFH, Urt. v. 22.04.2010 – V R 9/09)

#### 14. Reine Hygieneberatung durch einen Arzt ist umsatzsteuerpflichtig

Das Thema der Hygiene im Gesundheitsbereich ist durch die aktuellen Hygieneskandale in Kliniken verstärkt in das allgemeine Interesse der Bevölkerung gelangt. Es gibt aber auch steuerliche Aspekte, die zu beachten sind.

Erbringen Sie als Arzt Beratungsleistungen im Bereich der vorbeugenden krankenhaus- oder praxistechnischen Hygiene? Dann sollten Sie wissen, dass das Finanzgericht Niedersachsen (FG) jüngst entschieden hat, dass solche ärztlichen Beratungsleistungen grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig sind.

Ein Facharzt für Mikrobiologie, Virologie und Infektionsepidemie hatte im Auftrag einer Laborarztpraxis deren Auftraggeber in medizinischen Hygienefragen beraten. Die Abrechnung war im Namen der Laborarztpraxis erfolgt.

Laut FG verfügt der Arzt zwar über die notwendige fachliche Qualifikation, jedoch setzt die Steuerbefreiung zudem voraus, dass er eine Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin durch ärztliche oder arztähnliche Leistung erbringt. Das seien Tätigkeiten, die zur Vorbeugung, Diagnose, Behandlung und Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen ausgeführt werden und einem therapeutischen Zweck dienen. Zwar könnten auch Maßnahmen der medizinischen Hygiene, die im Rahmen von Heilbehandlungen angeordnet werden, ärztliche Heilbehandlungen sein, doch habe der Arzt keine der Gesundheit vorbeugenden Leistungen der ärztlichen Heilbehandlung unmittelbar gegenüber dem Patienten erbracht. Die reine, nicht auf Basis des spezifischen Arzt-Patienten-Verhältnisses ausgeübte Beratertätigkeit stellt weder eine ärztliche Heilbehandlung dar, noch dient sie der Vorbeugung, so die Richter.

(FG Niedersachsen, Urt. v. 27.05.2010 – 16 K 331/09)

#### 15. Umsatzsteuerpflicht: Wenn der Erbe Unternehmensvermögen veräußert

Die Unternehmereigenschaft beginnt grundsätzlich mit der ersten nach außen erkennbaren, auf eine Unternehmertätigkeit gerichteten Aktion, wenn die spätere Ausführung entgeltlicher Leistungen beabsichtigt ist. Mit dem letzten Tätigwerden endet sie. Somit endet mit dem Tod eines Unternehmers seine Unternehmereigenschaft und sein Erbe kann nur durch eigene Tätigkeit selbst Unternehmer werden.

Die Frage, ob und welche umsatzsteuerlichen Folgen aus der unternehmerischen Tätigkeit des Erblassers beim Erben als Gesamtrechtsnachfolger eintreten, ist hiervon allerdings zu unterscheiden.

Laut Bundesfinanzhof stellt die Veräußerung eines zum Unternehmensvermögen des Erblassers gehörenden Gegenstands durch den Gesamtrechtsnachfolger eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung dar. Der Erbe werde durch die Rechtsnachfolge zwar nicht selbst zum Unternehmer, gleichwohl trete er als Rechtsnachfolger in die umsatzsteuerrechtlich noch nicht abgewickelten Rechtsverhältnisse des Erblassers ein, d.h. er wickelt letztlich noch das Unternehmen für den Erblasser ab.

Hinweis:

Erhalten Sie ein Unternehmen als Gesamtrechtsnachfolger, sollten Sie uns vor der Veräußerung von Gegenständen aus dem Unternehmensvermögen um Rat fragen. Neben den umsatzsteuerrechtlichen Folgen ist es von Vorteil, wenn wir Ihnen auch die ertragsteuerrechtlichen Konsequenzen aufzeigen.

(BFH, Urt. v. 13.01.2010 – V R 24/07)

## 16. Testamente und Verfügungen: Rückabwicklung kann hohe Schenkungsteuer auslösen

Nicht nur bei Abfassung eines Testaments, sondern auch bei Verfügungen durch vorweggenommene Erbfolge sollten Sie sich sorgfältig über die erbschaft- und schenkungsteuerlichen Konsequenzen informieren. Dabei sollten Sie auch genau abwägen, ob Sie diese Folgen tatsächlich auf Dauer so wünschen. Soll eine Schenkung nämlich später rückabgewickelt werden, weil bestimmte familiäre Begebenheiten nicht ausreichend berücksichtigt worden sind, kann dies für die Beteiligten äußerst teuer werden. So auch in einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall.

Das Gericht hat festgestellt: Haben Eltern ihr Grundstück unentgeltlich durch vorweggenommene Erbfolge unter Nießbrauchsvorbehalt auf eine Tochter übertragen, unterliegt es der Schenkungsteuer, wenn das Grundstück nach dem Tod des Vaters auf die Mutter rückübertragen wird, damit diese dann alle ihre Töchter zu gleichen Teilen bedenken kann. (BFH, Urt. v. 11.11.2009 – II R 54/08)

## 17. Schenkung eines Gesamthandanteils: Frühere steuerbegünstigte Grundstückseinbringung nicht gefährdet

Geht ein Grundstück von einem Alleineigentümer auf eine Personengesellschaft über, so wird die Grunderwerbsteuer in Höhe desjenigen Anteils nicht erhoben, zu dem der bisherige Eigentümer am Gesellschaftsvermögen beteiligt ist. Diese Steuerbefreiung entfällt - rückwirkend - insoweit, als sich der Anteil des ehemaligen Eigentümers am Gesellschaftsvermögen innerhalb von fünf Jahren nach dem Grundstücksübergang verringert.

Ein Alleineigentümer brachte ein Grundstück in eine Kommanditgesellschaft ein, an der er zu 100 % beteiligt war. Für diesen Vorgang wurde zunächst keine Grunderwerbsteuer erhoben. Weniger als fünf Jahre danach schenkte er seiner Lebensgefährtin einen Anteil an der Kommanditgesellschaft.

Nach bisheriger Verwaltungsauffassung ist die zunächst nicht erhobene Grunderwerbsteuer entsprechend dem als Schenkung übertragenen Gesellschaftsanteil anteilig nachzuerheben. Dem ist der Bundesfinanzhof erfreulicherweise nicht gefolgt. Er hat entschieden, dass trotz der Verminderung der vermögensmäßigen Beteiligung des grundstückseinbringenden Gesellschafters die Vergünstigung nicht entfällt, wenn aufgrund einer Anteilsschenkung eine Steuerumgehung objektiv ausscheidet. Die Verwaltung hat sich dieser neuen Auffassung angeschlossen.

(OFD Frankfurt a. M., VfG. v. 28.01.2010 – S 4514 A - 20 - St 131)

## 18. Grunderwerbsteuer: Erwerb kontaminierter Grundstücke

Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer (im Regelfall 3,5 %) richtet sich nach der Gegenleistung für den Grundstückserwerb. Beim Kauf eines kontaminierten Grundstücks stellt sich die Frage, ob die Aufwendungen zur Beseitigung der Lasten zur Gegenleistung zu rechnen sind.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass es für die Bestimmung der Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung beim Kauf eines kontaminierten Grundstücks entscheidend ist, in welchem Zustand die Vertragsparteien dieses zum Gegenstand des Erwerbs gemacht haben. Die Aufwendungen für die Lastenbeseitigung zählen demnach immer dann mit zur Gegenleistung, wenn der Veräußerer gegenüber dem Erwerber die zivilrechtliche Verpflichtung zur Übereignung des Grundstücks in einem noch herzustellenden (sanierten) Zustand übernommen hat oder ein einheitliches Vertragswerk zwischen Kauf- und Sanierungsvertrag besteht.

Die bisherige Verwaltungsauffassung, Aufwendungen für die Beseitigung der Kontaminierungslasten bereits dann mit zur Gegenleistung zu rechnen, wenn der Käufer eine hinreichend konkretisierte Verpflichtung des Verkäufers zur Altlastensanierung übernommen hat, hat der BFH als zu unbestimmt verworfen. Nach Ansicht der Richter ist eine Gegenleistung erst dann gegeben, wenn der Erwerber eine bereits durch Sanierungsverfügung konkretisierte Verpflichtung des Veräußerers übernimmt. Eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung entsteht dabei erst und ausschließlich dann, wenn sich die Sanierungsverantwortlichkeit aus dem Erlass einer öffentlichen Sanierungsanweisung im Einzelfall konkret ergibt. Die Verwaltung hat sich nunmehr der Rechtsprechung des BFH ausdrücklich angeschlossen.

(OFD Rheinland, Vfg. v. 12.01.2010 – S 4521 - 1015 - St 235,  
BFH, Urt. v. 30.03.2009 – II R 62/06)

### 19. Selbstanzeige: Erscheinen des Prüfers verhindert Straffreiheit!

Die Maßnahme der strafbefreienden Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung wird - insbesondere seitdem der Fiskus Datenmaterial potentieller Steuerflüchtlinge ankauft - in Politik, Wirtschaft und den Medien stark diskutiert. Doch wer weiß schon genau, bis wann man sich mit strafbefreiender Wirkung anzeigen kann, wenn der Betriebsprüfer sich bereits per Prüfungsanordnung angekündigt hat?

Das Gesetz stellt darauf ab, ob der Betriebsprüfer zur steuerlichen Kontrolle am Ort der Betriebsprüfung erschienen ist. Erfolgt die Prüfung in Ihren Räumlichkeiten, ist also auf das physische Erscheinen des Prüfers abzustellen, der zudem nach außen erkennbar in Prüfungsabsicht handeln muss (z.B. indem er Sie zur Vorlage von Unterlagen auffordert). Doch wie sieht es aus, wenn die Prüfung an Amts Stelle durchgeführt wird?

Das Finanzamt prüfte einen Arzt an Amts Stelle. Nachdem bereits zahlreiche seiner Unterlagen eingereicht worden waren und Gespräche zwischen ihm, seinem Bevollmächtigten und den Finanzbeamten im Amt stattgefunden hatten, reichte der Arzt eine "strafbefreiende" Erklärung ein. Doch gestand der Bundesfinanzhof diesem Ergebnis keine strafbefreiende Wirkung zu, da der Prüfer bereits erschienen war. Demnach erscheine der Prüfer auch bei Kontrollen an Amts Stelle beim Steuerpflichtigen oder seinem Vertreter, wenn im Finanzamt ein persönlicher Kontakt stattfindet, der nach außen erkennbar macht, dass der Amtsträger mit der Außenprüfung begonnen hat.

Hinweis:

Das Erscheinen des Prüfers schließt eine Strafbefreiung dann nicht aus, wenn sich die Prüfungsanordnung nicht auf diejenigen Zeiträume bezieht, in denen die Steuerhinterziehung begangen wurde.

(BFH, Urt. v. 09.03.2010 – VIII R 50/07)

### 20. Festsetzungsfrist: Ablaufhemmung beginnt erst mit vollständiger Selbstanzeige

Die Finanzverwaltung kann bestandskräftige Steuerbescheide nur dann innerhalb der Festsetzungsfrist ändern, wenn eine Berichtigungsvorschrift im Sinne der Abgabenordnung oder der Einzelsteuergesetze greift. Nach Fristende können die Bescheide weder geändert noch aufgehoben werden. Erstattet jemand Selbstanzeige vor Ablauf der Festsetzungsfrist, so endet die Frist nicht vor Ablauf eines Jahres nach Eingang der Anzeige beim Finanzamt.

Der Bundesfinanzhof hat hierzu entschieden, dass diese sogenannte Ablaufhemmung erst dann beginnt, wenn die angezeigte Steuerverkürzung dem Grunde nach individualisiert werden kann, der Selbstanzeiger also die Steuerart sowie den Veranlagungszeitraum benennt und den Sachverhalt so schildert, dass der Gegenstand der Selbstanzeige erkennbar wird.

**Hinweis:**

Bei einer möglichen Steuerhinterziehung ist es empfehlenswert, die steuer- und strafrechtlichen Konsequenzen mit uns zu erörtern. Insbesondere eine Selbstanzeige sollte sorgfältig vorbereitet werden, da eine unvollständige Anzeige keine strafbefreiende Wirkung entfalten kann.

(BFH, Urt. v. 21.04.2010 – X R 1/08)

## 21. Außersteuerliche Bindungswirkung: Können Einkommensteuerbescheide nachträglich geändert werden?

Gegebenenfalls können Sie auf die korrekte Zuordnung bzw. Geltendmachung von steuermindernden Tatsachen (z.B. Werbungskosten, Sonderausgaben) verzichten, wenn diese sich steuerlich nicht auswirken, beispielsweise weil die Steuer ohnehin 0 € beträgt.

In bestimmten Fällen haben die Grundlagen der Steuerfestsetzung jedoch außersteuerliche Bindungswirkung. Dann kann der Verzicht zu Nachteilen führen.

Zur Frage, wie man verfährt, wenn man dies erst nach Erhalt des betreffenden Steuerbescheids entdeckt, weist die Verwaltung auf folgende Fälle hin:

### Kindergeld ab 01.01.1996

Ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, wird bei der Kindergeldzahlung nur berücksichtigt, wenn seine eigenen Einkünfte und Bezüge eine bestimmte Grenze (ab 2010: 8.004 €) nicht überschreiten. Die zuständige Familienkasse ist nicht an die Feststellungen des Finanzamts im Steuerbescheid des Kindes gebunden, so dass eine Änderung dieses Bescheids nicht erforderlich ist.

### BAföG-Leistungen

Die Ämter für Ausbildungsförderung müssen die im Einkommensteuerbescheid aufgeführten positiven Einkünfte bei der Ermittlung der Ausbildungsförderung übernehmen. Insoweit besteht eine Bindungswirkung. Wenden Sie sich nachträglich gegen die Höhe der Einkünfte, kann der Steuerbescheid noch geändert werden.

### Beiträge zur IHK und anderen Körperschaften

Bemisst sich der Beitrag zur IHK oder anderen vergleichbaren Institutionen nach der Höhe einzelner Einkünfte, kommt ebenfalls eine Änderung des Steuerbescheids in Betracht, wenn Sie sich nachträglich gegen die Höhe der Einkünfte wenden. Dies gilt sowohl für Einkommensteuer als auch für Gewerbesteuerbescheide.

(OFD Niedersachsen, Vfg. v. 18.01.2010 – S 0350 - 11 - St 141)

## 22. Verstoß gegen EU-Recht: Bei bestandskräftigem Steuerbescheid keine nationale Änderung

In den vergangenen Jahren hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) ein Herz für Steuerzahler gezeigt und deutsche Vorschriften in vielerlei Hinsicht wegen Verstoßes gegen das Gemeinschaftsrecht als nicht anwendbar eingestuft. Die Finanzverwaltung hat in der Regel zügig reagiert: entweder per Erlass oder per Gesetzesänderung in allen offenen Fällen. Zumeist betraf dies den betrieblichen Bereich - insbesondere bei der Umsatzsteuer. Aber auch im Privatbereich wurden Mängel festgestellt - wie jüngst bei der degressiven Abschreibung auf Auslandsimmobilien oder der grenzüberschreitenden Riester-Förderung.

Um die Entscheidungen des EuGH auch auf den eigenen Steuerfall anwenden zu können, dürfen Sie nicht nur abwarten und auf ein positives Urteil hoffen. Die Steuerbescheide müssen im Vorgriff offengehalten werden.

Beispielsweise über ein ruhendes Einspruchsverfahren. Denn ist bereits Bestandskraft eingetreten, muss das nationale Finanzamt ein Urteil aus Luxemburg nicht mehr umsetzen.

Das Gemeinschaftsrecht verpflichtet es nämlich nicht, bestandskräftige Bescheide zurückzunehmen oder entsprechend dem günstigen Urteilstenor abzuändern. Daher dürfen die Vorschriften in der Abgabenordnung eine Änderung bestandskräftiger Festsetzungen ausschließen, selbst wenn sie in Teilen gegen EU-Recht verstoßen haben.

Nur bei Vorliegen besonderer Umstände können nationale Behörden verpflichtet sein, eine bestandskräftige Entscheidung zu überprüfen, sofern der Rechtsweg bereits ausgeschöpft ist und es anschließend zu einer abweichenden Auslegung durch den EuGH kommt. In erster Linie ist es jedoch Sache jedes Einzelnen, seine Chance auf Korrektur eines ihn belastenden Bescheids durch Einlegen von Rechtsbehelfen zu wahren.

Hinweis:

Allerdings kommt in Sondersituationen ein Erlass von Steuerbeträgen in Betracht, wenn der Bescheid ganz offensichtlich und eindeutig unrichtig ist und es dem Betroffenen zuvor nicht zuzumuten war, sich rechtzeitig zu wehren. Dieser Billigkeitsweg steht in der Praxis aber nur selten offen.

(FG Hamburg, Urt. v. 11.12.2009 – 3 K 82/09)

Hinweis:

Unsere aktuellen Mitteilungen geben Rechtsprechung, Gesetzgebungsvorhaben Verwaltungsanweisungen der Finanzbehörden und andere amtliche Veröffentlichungen nur auszugsweise wieder.

Im Einzelfall ist es daher erforderlich, die ungekürzten Texte heranzuziehen, um Informationsfehler, für die wir eine Haftung nicht übernehmen können, zu vermeiden.

Auf Inhalte von Internetseiten, die wir verlinkt haben oder auf die wir hinweisen, haben wir keinen Einfluss. Eine Haftung hierfür wird daher ausgeschlossen.

Der Informationsdienst kann grundsätzlich die individuelle Beratung nicht ersetzen.

Bei Rückfragen zu einzelnen Themen kann Ihnen unser Sekretariat einen geeigneten Ansprechpartner benennen:

**LM LEINAUER MÜLLER LUDWIG & PARTNER**  
Rechtsanwälte Steuerberater

**LM AUDIT & TAX GMBH**  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft

Tel.: +49-089-896044-0  
Fax.: +49-089-896044-20  
E-Mail: [info@lml-partner.de](mailto:info@lml-partner.de)  
Internet: <http://www.lml-partner.de>